

Голові Разової спеціалізованої вченої ради ДФ 17.051.085

Запорізького національного університету,
доктору юридичних наук, професору,
члену-кореспонденту Національної академії правових наук України,
заслуженому юристу України
Коломоєць Т.О.

Р Е Ц Е Н З І Я

PhD

Титаренко Марини Володимирівни

на дисертаційну роботу

Гички Юрія Миколайовича

на тему **«Відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування як об'єкт адміністративно-правового регулювання»**,
подану на здобуття наукового ступеня доктора філософії з галузі знань

08 Право, за спеціальністю 081 Право

Актуальність обраної теми. Актуальність розгляду даної теми дослідження надзвичайно важлива в сучасному контексті насущних потреб у знаходженні ефективних стратегій для оптимізації системи адміністрування податків. Цей виклик активізує пошук новаторських підходів до адміністрування у сфері оподаткування, стимулюючи вітчизняну правову систему до постійних інновацій.

Наприклад, за рахунок: а) збільшення кількості надання е-послуг у сфері справляння податків, враховуючи, що сутність справляння податків визначається як сукупність дій (діяльність) платників та певних державних органів щодо обчислення, контролю та внесення обов'язкових платежів до відповідних фондів; б) удосконалення механізмів стягнення податків та

інше. Суттєвим аспектом такої трансформації є перебудова системи правовідносин оподаткування на більш раціональну, ефективну та результативну за рахунок створення такого механізму публічного адміністрування, щоб підвищити зацікавленість у наданні якісних послуг суб'єктами публічного адміністрування.

Це особливо актуально в умовах стрімкого розвитку євроінтеграційних процесів та викликів, пов'язаних з геополітичною ситуацією на фоні широкомасштабної війни в Україні. Важливість вирішення зазначеного питання також стає вкрай очевидною через необхідність гармонізації національного податкового законодавства з нормами Європейського Союзу та життєвою необхідністю забезпечити державу фінансовими ресурсами. Зрозуміло, що ефективні механізми оподаткування в європейських країнах можуть служити за взірцем для нашої країни.

Потреба перегляду підходів до податкових правовідносин в Україні обумовлена ще і тим, що більшість існуючих механізмів базується на фіскальній функції. На жаль, це призводить до обмеження розвитку бізнесу та економічних процесів. Такий стан речей не відповідає вимогам сучасності й глобальним трендам публічного управління.

Отже, важливим завданням сьогодення є внесення корінних змін у підходи до адміністрування податків. Це передбачає створення більш гнучкої і стимулюючої системи, спрямованої на розвиток бізнесу та підтримку економічної активності платників податків.

Ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, сформульованих у дисертації. Високий ступінь обґрунтованості результатів дослідження зумовлено досить раціональною та внутрішньо узгодженою структурою дисертації. Загальна структура роботи в цілому є логічною, послідовною, раціональною, обґрунтованою предметом, метою та завданнями дослідження, що дозволяє послідовно розглянути всі проблеми, визначені автором. Структурно дисертація складається зі

вступу, трьох розділів, що містять 9 підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків..

Обґрунтованість положень, сформульованих у дисертації, підтверджується також критичним аналізом наявних літературних джерел з теорії держави і права, адміністративного та податкового права.

Обґрунтованість теоретичних положень, рекомендацій щодо подальшого наукового розроблення теми, достовірність результатів дослідження забезпечено використанням сукупності філософських, загально та спеціально наукових методів, які використовуються в юридичних дослідженнях. Високий ступінь наукової обґрунтованості результатів виконаного дослідження забезпечено використанням відповідних наукових методів. Все це дозволило здобувачеві сформулювати ряд важливих наукових положень, висновків та рекомендацій.

Зміст дисертації в цілому характеризується досить високим теоретичним і науково-методологічним рівнем вирішення поставлених завдань. Чітко виражений теоретичний підхід, зокрема, вдало розроблені дефініції, класифікації і критерії дозволили автору аргументовано визначити власну позицію щодо багатьох дискусійних проблем сутності відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування.

Мета дисертаційного дослідження полягає у розкритті специфіки адміністративно-правового регулювання відносин платників податків з органами публічного адміністрування через аналіз публічно-сервісних повноважень податкових органів та характеристику адміністративно-правового статусу платника податку. Відповідно, зазначена мета була розкрит шляхом вирішення наступних завдань:

- охарактеризувати адміністрування податків як галузевий напрямок публічного адміністрування;
- розкрити змісту і сутності адміністративних правовідносин, що виникають між платниками податків і публічними адміністраціями;

- визначити роль адміністративно-правового регулювання у впорядкуванні відносин між платниками податків і публічними адміністраціями;
- розкрити правову сутність податку та визначити її вплив на характер відносин між платником та суб'єктами публічного адміністрування;
- охарактеризувати відносини між платниками податків і суб'єктами публічного адміністрування як двостороннє податкове зобов'язання;
- визначити зміст класифікації податкових правовідносин з огляду на характер відносин між платниками податків і органами публічного адміністрування;
- розкрити сутність та призначення діяльності суб'єктів публічного адміністрування у податкових правовідносинах;
- охарактеризувати особливості правового статусу суб'єктів публічного адміністрування в податкових правовідносинах;
- визначити зміст та елементи правового статусу платника податків як суб'єкта податкових і адміністративно-правових відносин.

Структура дисертації дозволила автору повною мірою охопити об'єкт і предмет дисертаційного дослідження. Загальна структура роботи в цілому є логічною, послідовною, раціональною, обґрунтованою предметом, метою та завданнями дослідження, що дозволяє послідовно розглянути всі проблеми, визначені автором. Структурно дисертація складається зі вступу, трьох розділів, що містять 9 підрозділів, висновків, списку використаних джерел і додатків.

У вступі автором здійснюється обґрунтування вибору теми дослідження, доведена її актуальність; зазначено зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами; визначено мету, завдання, об'єкт, предмет і методи дослідження; розкрито наукову новизну та практичне значення отриманих результатів, надано відомості щодо апробації, а також щодо кількості публікацій, у яких відображено основні положення дисертаційного дослідження.

У першому розділі дисертації було розгорнуто розглянуто “поведінковий” підхід до розуміння об’єкта податкових правовідносин - встановлення, введення та стягнення, контроль, притягнення до відповідальності - це поведінка “владного” учасника податкових правовідносин; належне виконання податкового обов’язку та можливе оскарження рішень та дій владного учасника - це поведінка “підвладної” сторони податкових правовідносин. При такому розумінні варто зважати, що поведінка учасників податкових правовідносин детермінована публічним інтересом, але, будучи предметом державно-владного впливу, має орієнтуватися на загальний конституційний припис - головний обов’язок держави полягає в утвердженні і забезпеченні прав і свобод людини, які визначають зміст і спрямованість діяльності держави. Владний характер податкових правовідносин не означає їх контрольно-наглядовий, карний характер, де одні учасники реалізують виключно право вимагати, а інші - обов’язок виконувати. Обидві сторони податкових правовідносин рівною мірою є управленими та зобов’язаними один відносно одного, тому що участю в податкових правовідносинах реалізують спільний публічний інтерес і переслідують спільну мету - наповнення державного та місцевих бюджетів відповідними прибутками з метою подальшого фінансування видатків на здійснення соціально-корисної діяльності держави. Діяльність органів публічного адміністрування у сфері оподаткування (органів, уповноважених на адміністрування податків), яка спрямована на встановлення юридичної основи формування податкових грошових надходжень, забезпечення відповідної поведінки зобов’язаних суб’єктів податково-правових відносин з приводу виконання ними свого податкового обов’язку, створення передбачених нормами податкового законодавства умов, необхідних для належного виконання податкового обов’язку запропоновано визначати як податковий процес (с. 75-76 дисертації).

У другому розділі дисертації розкрито: а) правову сутність податку та її вплив на характер відносин між платником та суб’єктами публічного

адміністрування; б) відносини між платниками податків і суб'єктами публічного адміністрування як двостороннє податкове зобов'язання; в) оновлений зміст класифікації податкових правовідносин з огляду на характер відносин між платниками податків і органами публічного адміністрування.

Здобувач доводить, що в правовідносинах щодо встановлення, справляння та стягнення податків адміністративно-правова складова посідає чи не найвизначальніше місце через їх (правовідносин) публічно-правовий характер. Вся діяльність держави, від встановлення податку, через його адміністрування, справляння та стягнення, до застосування заходів відповідальності (в тому числі і адміністративної) здійснюється з дотриманням законодавчо визначених процедур адміністративно-правового характеру. Податкове законодавство, як певна сукупність норм права, що знаходиться в стані свого галузевого становлення, значною частиною містить або ж використовує потенціал адміністративного права, як провідної галузі публічно-правового регулювання суспільних відносин і, в першу чергу, це зумовлюється публічно-правовою природою податку, його сутністю як фіскального платежу та аксіологічним виміром в низці ознак держави. Саме його сутність, як публічно-правової категорії, в поєднанні із майновою сутністю прямо впливає на характер взаємовідносин на осі “держава-платник податку”, їх (сторін правовідносин) правовий статус, характер взаємних прав та обов'язків, які своєю чергою, в умовах трансформації системи державного управління, тяжіють до використання переваг розуміння податкових правовідносин, як певного роду взаємних зобов'язань (с. 134 дисертації).

У третьому розділі дисертації, здобувач розкриває специфіку правового статусу учасників відносин з обчислення, сплати, справляння та стягнення податків. В ньому автор робить висновок, що органи, уповноважені державою на адміністрування податків, розкривають свою сутність більшою мірою як суб'єкти правовідносин, ніж суб'єкти права, адже вони повсякчас від моменту свого створення і набуття відповідного статусу державного органу знаходяться в динамічних адміністративно-

правових (управлінських зовнішніх і внутрішньо-організаційних, правоохоронних і публічно-сервісних) і податкових правовідносинах. Органи, які уповноважені державою здійснювати адміністрування податків та державну політику в галузі оподаткування, не просто мають потенційну можливість брати участь в адміністративних і податкових правовідносинах, а зобов'язані всією своєю діяльністю знаходитись “всередині” цих відносин - поза ними, поза конкретною участю в цих правовідносинах не може бути реалізована мета існування та функціонування відповідного органу.

Загальнотеоретична категорія правовий статус” рівною мірою може розкрити сутність та специфіку і фізичної (юридичної) особи, як платника податків (приватна сторона податкових правовідносин), і органу публічного адміністрування, який уповноважений державою на реалізацію державної політики в сфері оподаткування і відповідно на адміністрування податків та інших платежів фіскального характеру (с. 187 дисертації).

Завершується дисертація розгорнутими висновками, у яких здійснено комплексне дослідження специфіки адміністративно-правового регулювання відносин платників податків з органами публічного адміністрування через аналіз публічно-сервісних повноважень податкових органів та характеристику адміністративно-правового статусу платника податку.

У результаті проведеного дисертаційного дослідження автором сформульовано ряд висновків, спрямованих на удосконалення теоретико-правового розуміння відносин між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування.

Висновки ж дисертаційного дослідження є цілісними та логічно обґрунтованими, відповідають меті та завданням дослідження й містять важливі теоретичні та практичні положення щодо вдосконалення національного законодавства з питань адміністративно-правового регулювання відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування.

Значення одержаних результатів для науки й практики та рекомендації щодо їх можливого використання. Дисертаційне дослідження має обґрунтовані та достовірні наукові висновки, які доповнюють теорію адміністративного права та по-новому висвітлюють практику оподаткування в Україні.

Зміст та характер досліджуваних у дисертації теоретичних та практичних питань є актуальним для сучасної науки адміністративного права та носить комплексний характер, що дозволяє цілісно розглянути проблематику правовідносин, що виникають між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування.

Дисертант запропонував науково обґрунтовані висновки, а ознайомлення із його науковим дослідженням дає підстави стверджувати, що основні положення і висновки, які виносяться здобувачем на захист, мають відповідний високий ступінь наукової новизни.

Повнота викладу наукових положень, висновків і рекомендацій в наукових публікаціях, зарахованих за темою дисертації. Основні положення та висновки дослідження, що сформульовані в дисертації, відображено в 6 наукових публікаціях, з яких 1 стаття опублікована в зарубіжному виданні та 3 статті – у періодичних виданнях України, що визнані як фахові з юридичних дисциплін, а також у двох тезах доповідей у міжнародних науково-практичних конференціях.

Кількість публікацій, обсяг, якість, повнота висвітлення результатів та розкриття змісту дисертації відповідає вимогам Міністерства освіти і науки України. Зазначені публікації повною мірою висвітлюють основні наукові положення дисертації. Спрямованість науково-практичних конференцій, де відбувалася апробація дисертаційного дослідження, характер статей здобувача, в яких відображено положення дисертації і результати проведених досліджень, повною мірою вказують, що дисертація пройшла належну апробацію та є самостійною науковою працею.

У цілому дисертація носить завершений характер, мета дослідження

досягнута, завдання роботи виконані. За змістом дисертація відповідає вимогам, що ставляться Міністерством освіти і науки України.

Відсутність (наявність) порушення академічної доброчесності.

Дисертація є самостійно написаною кваліфікаційною науковою працею із науково-обґрунтованими висновками та рекомендаціями, які виставлені автором для публічного захисту. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідні джерела. У роботі відсутнє привласнення чужих ідей, результатів або слів без оформлення належного цитування. Таким чином, у дисертаційному дослідженні Гички Юрія Миколайовича на тему: «Відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування як об'єкт адміністративно-правового регулювання» відсутні порушення академічної доброчесності.

Питання для дискусійного обговорення та недоліки дисертації щодо її змісту та оформлення. Визнаючи високий теоретичний рівень дисертаційного дослідження, його важливе практичне значення, слід зупинитися на деяких конкретних зауваженнях і побажаннях.

1. З 2010 року вся сфера відносин з приводу обчислення та сплати податків, рівною мірою, які і їх адміністрування, регулюється нормами Податкового кодексу України. Податкове право, хоч і у різний дискусійний спосіб, але визначається, як відокремлений елемент в системі права країни (підгалузь фінансового права, правовий інститут фінансового права, навіть, самостійна галузь права). Втім в роботі автор, підрозділ 1.3, значну увагу приділяє саме адміністративно-правовому регулюванню відносин платників і держави з приводу обчислення та сплати податків. Ця позиція пропонується для додаткового обґрунтування.

2. У підрозділі 3.3 зокрема визначається певна специфіка правового статусу платника в податкових правовідносинах. Ця специфіка податково-правовою наукою неодноразово досліджувалася і не викликає, як відомо, особливих наукових суперечок. Що нового, зважаючи на тему дослідження автор вбачає в цьому питанні.

Проте вказані недоліки не впливають на загально позитивну оцінку дисертації.

Висновок. Дисертація на тему «Відносини між платниками податків та суб'єктами публічного адміністрування як об'єкт адміністративно-правового регулювання» є завершеною, самостійно підготовленою кваліфікаційною науковою працею, в якій отримано нові науково обґрунтовані та практично цінні результати, що вирішують важливе наукове завдання. Актуальність обраної теми дисертації, ступінь обґрунтованості наукових положень, висновків і рекомендацій, новизна та повнота викладу в опублікованих наукових працях повністю відповідають вимогам «Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії» (Постанова Кабінету Міністрів України від 12.01.2022 р. № 44), а її автор – Гичка Юрій Миколайович – заслуговує присудження ступеня доктора філософії з галузі знань 08 Право, за спеціальністю 081 Право.

Офіційний рецензент:

PhD, доцент кафедри конституційного

та адміністративного права

Запорізького національного університету

Марина ТИТАРЕНКО